

浅议税务行政自由裁量权

厦门大学经济学院 苏 霞

【摘 要】法律赋予税务机关广泛的税务行政自由裁量权,法律不确定性和保证税务机关行政效率是自由裁量权存在的决定因素。本文提出,要通过立法、行政、司法三方面的努力及提高税务人员的职业道德来加强控制税务行政自由裁量权。

【关键词】税收征收管理法; 自由裁量权; 有效控制

一、行政自由裁量权

我国 1983 年出版的《行政法概要》统编教材中最早提出了行政自由裁量权的概念,即“凡法律没有详细规定,行政机关在处理具体案件时,可以在各种可能采取的行动方针中进行选择,根据行政机关的判断采取某种行动,或不采取行动。”概括地说,行政自由裁量权就是指行政主体在法律、法规规定的范围和幅度内,对具体行政行为的自行决定权,即对行为范围、方式、种类、时限等的选择权。行政自由裁量权的存在是必然的、合理的,而控制又是必须的,新施行的《税收征收管理法》中有多个条款涉及税务行政自由裁量权。

二、税收自由裁量权存在的依据

(一) 法律不确定性是自由裁量权存在的哲学依据

具体表现在:

1. 法律规则的非完备性。社会生活纷繁复杂,由立法者制定的法律规则不可能包罗万象,把社会关系的所有方面都纳入到调整范围当中,然而,没有法律规则的约束调整并不意味着人们不会发生纷争。只有允许自由裁量的存在,才能解决人们日常生活中出现的各种税务问题。

2. 法律规则的程序公正和结果公正的矛盾性。古希腊伊壁鸠鲁曾指出:“在稍微具体地适用法律的时候,它对某些人是不利的、错误的,而对另一些人也可能是有利的、正确的,法律也可能会因条件而变为恶法。”既然法律规则的程序公正并不能完全消除普遍公正与个别公正之间的矛盾,那么作为调和矛盾的途径,自由裁量便成为需要和必然。这个问题稍后详述。

3. 法律规则的语言载体性。法律规则借助于语言文字来传达,然而由于我们语言的丰富和微妙以及每个人的认知能力等相关背景的不同,因此对法律条文的理解也不同,法律规则不可避免地存在问题、偏差。

4. 法律规则的稳定性与现实社会的变动性之间的矛盾。相对于多变的社会生活而言,规则永远是相对静止的,这种相对静止性提供了“安全”和“秩序”的前提,但也束缚了新兴事物的发展变化,虽然这种阻滞是“安全”和“秩序”的必要成本,但是也要做尽可能的削减,因此需要将必要的弹性赋予法律规则的执行。

征税决定不仅要建立在客观的应税事实基础之上,而且也要遵守形式主义原则:属于相同情况的纳税人或税收事项应得到同样对待,而属于不同情况的纳税人或税收事项则应得到与这种不同情况相适应的差别对待,这是确保公平的必要条件。但是,由于纳税人的应税行为千差万别,纳税人自身的情况也很不相同,而税法规范则较为原则、抽象和一般化,有时候对具体案例的概况性判定缺乏准确性,如果机械地适用税法规范,不仅无法使实体正义目标从抽象走向具体、从理性走向现实,而且在许多情况下还会导致非正义结果的产生。因此,对于征税裁量行为,法律应允许税务机关拥有必要的自由裁量权,以使税法得到公正适用。结果公正必须在“个别平等”与“一般平等”之间保持平衡,自由裁量权则是调和两者的必要砝码。

正是由于成文法的诸多不足,一个社会不可能也不应该纯粹地、完全地依靠既定的法律来调整社会关系,而达到法治的目的。所以,要想实现真正意义上的用法律解决问题,就要执法者在充分维护法律严肃性和法律尊严的前提下,在法律所允许的范围内充分发挥人的主观能动性,对法律条文进行一些必要的解读,以弥补成文法的不足,这就要求法律在设定上给执法者一定的自由裁量权。

(二) 保证行政效率是自由裁量权存在的决定因素

由于法律的不确定性,加之社会现象多变,为了使税务机关能够审时度势、权衡轻重,不至于错过时机,法律、法规必须赋予税务机关在规定的原则和范围内行使自由裁量权的权利,使得税务机关有灵活机动的余地,从而有利于税务机关进行税务管理。

三、加强税收自由裁量权的有效控制

税收自由裁量权存在的依据上文已进行了分析,但相对于规范、确定的其他法律权利而言,它毕竟是某种税收执法权限的延伸,自由裁量权的应用是以税收征管的法制化、公开化和公正化为前提的。当前,我国税收征管实践中,存在着税务行政自由裁量权被滥用的现象,已成为妨碍依法治税进程的重要因素。裁量权的自由应是相对于法律原则、幅度和范围的相对自由,而非绝对自由,它的履行应代表国家利益

和社会公众利益。为防止被滥用,应对其进行有效的制约和监督,建立起多层次的制约机制。

(一) 从制度层面完善我国的税收行政自由裁量权

即从以下几方面着手立法控制、行政控制和司法控制,建立合理分权为基础的权力制约机制。立法机构应明确授予权限的目标,应反复考虑,认真论证,以防止其选择范围过宽而导致税收执法中自由裁量权的滥用。科学设置各级税务机关的内部机构,实施合理分权,形成上下级之间相互监督与平级机构之间相互监督的两种监督体系。配合独立的司法审查,加强内部自查,全面推行执法责任制,明确各个执法岗位职责、执法程序以及考核评议标准,对执法中的过错行为要进行及时、公正、严肃追究,逐步实现税收部门税收信息透明化。这样做,在降低监管成本的同时增加了监管途径,增强了监管力度。另外,要加强外部监督,如人大、审计、财政、纪检监察、检查等部门要加强与上述部门的沟通与协作。

(二) 有效发挥非正式制度性自我约束与激励机制的作用,加强税收管理的道德化,即要提高税务人员的素质和职业道德

我们可创造出一种激励人们自觉遵守道德的制度环境,培育“以人为本”的管理理念,通过多方面的税务职业道德教育、法制教育,创设良好的物质、文化环境,确保道德规范,充分发挥其调整和维系良好税收征纳关系的特点作用。

【主要参考文献】

- [1] 卞耀武.税收征收管理法概论[M].人民法院出版社,2002.
- [2] 施正文.税收程序法论[M].北京大学出版社,2003.
- [3] 安福仁.税收自由裁量权的制度改革[J].东北财经大学学报,2003,(09).
- [4] 周俊琪.《税收征管法》中的自由裁量权及其控制[J].涉外税务,2001,(11).
- [5] 薛钢.浅议对税务行政自由裁量权的制约[J].税务与经济,2003,(01).
- [6] 金国军.浅议税务行政执法自由裁量权[J].上海会计,2003,(12).
- [7] 杨贵明.关于行政自由裁量存在必要性及有效运作的思考[J].山西师范学院学报,2000,(03).